

РЕШЕНИЕ

№ 4752

гр. София, 11.07.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 01.06.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **9345** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма], с адрес за кореспонденция: [населено място], кв. Д., ул. 2-ра, № 37 срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221720002487-091-001/20.01.2021 г., потвърден с Решение № 952/23.06.2021 г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

С оспорения РА за жалбоподателя са установени публични задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 142 262,27 лв. и начислените лихви за забава в размер на 43 323,73 лв. за данъчни периоди: от м. 01.2015 г. до м. 08.2015 г., от м. 10.2015 г. до м. 12.2015 г., от м. 01.2017 г. до м. 03.2017 г., м. 05.2017 г., м. 06.2017 г., м. 09.2017 г., м. 10.2017 г., м. 03.2018 г., м. 04.2018 г., от м. 05.2019 г. до м. 07.2019 г. и от м. 09.2019 г. до м. 11.2019 г.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Твърди се, че органите по приходите са подхождали формално и незадълбочено и че съвсем неоснователно са отхвърлили представените доказателства, касаещи процесните доставки. Инвокирани са доводи, че не е възможно ревизираното лице да бъде лишено от права, поради това, че доставчиците му са допуснали евентуално грешки при воденето на счетоводството или не са представили изискваните им

доказателства от органите по приходите по време на извършването на ревизията. Застъпва се твърдението, че тълкуването на Директива 2006/112/ЕО налага извода, че основополагащо условие за признаването на право за признаване на данъчен кредит е фактическото предаване на стока от доставчика на получателя, независимо от това чия е била собствеността върху стоката. Твърди се, че в хода на ревизионното производство са представени документи (фактури, договори, приемателно-предавателни протоколи и други), удостоверяващи извършването на процесните доставки, а плащанията са били извършвани по банков път. Доставките са отразени коректно в счетоводството на жалбоподателя и е установено, че чрез тях са извършвани други облагаеми доставки. Според жалбоподателя данъчните субекти не могат да търпят вредни последици от неправомерното поведение на своите контрагенти, защото ЗДДС не обвързва правото на данъчен кредит с допуснати нарушения от доставчика при начисляването и отразяването на данъка. Оспорва изводите на органите на приходната администрация, за липса на реални доставки по спорните фактури, които счита за немотивирани и неподкрепени с доказателства. Излага подробни съображения в подкрепа на доводите си. Счита, че отговаря на всички законови изисквания за признаване на правото на данъчен кредит. Навежда аргументи за добросъвестност при осъществяване на доставките и недоказаност на знание за участие в данъчна измама. Излага аргументи, че съгласно практика на Съда на Европейския съюз (СЕС) и Върховния административен съд в хода на ревизионно производство се пристъпва към изследване на реалността на документираните от доставчиците доставки при наличие на данни за участието на получателите по фактурите в данъчна измама, каквито в случая не са установени. Изложени са подробни съображения за всеки един от доставчиците. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част.

По време на проведените заседания по делото, оспорващият се представлява от адвокат Б., който поддържа жалбата. В дадения от съда срок не са представени допълнителни писмени бележки.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт М. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Не са представени допълнителни съображения в писмен вид.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221720002487-020-001 от 04.05.2020 г., от началник сектор в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2015 г. до м. 12.2019 г. ЗВР Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221720002487-020-002/05.08.2020 г., като е определен нов краен срок за приключване на ревизията до 09.10.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №

P-22221720002487-092-001/10.11.2020 г., срещу който в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение.

Ревизията е приключила със съставянето на Ревизионен акт № P-22221020004103-091-001/29.01.2021 г., издаден органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизиращия екип.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил с посоченото по-горе решение.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Решението на Директора на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП, [населено място] е съобщено на оспорващия по електронен път на 08.07.2021 г. Жалбата до АССГ е подадена чрез административния орган на 20.07.2021 г. (вх. № 53-04-563), т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съдът, след обсъждане на събраните доказателства и наведените от страните доводи, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

По задълженията по Закона за данъка върху добавената стойност.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че [фирма] дейност, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на тези доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Анализът на събраните доказателства е мотивирал органите по приходите да направят заключение, че по издадените от доставчиците фактури към жалбоподателя не следва да бъде кредитирани като основание за упражняване на това право. Според ревизиращия екип не са налице реални доставки, а целта е била получателят да намали резултатите си за ефективно внасяне на ДДС и неправомерно ползва право на данъчен кредит.

Според изложеното в РА, дружествата-доставчици не са разполагали с кадрови и технически потенциал да извършат фактурираните доставки.

I. Фактически установявания.

1. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 3 фактури с начислен ДДС в размер на 5 443,33 лв. за данъчен период м. 03.2018 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 25.05.2018 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с доставките.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

Фактурите са издадени във връзка със сключен е договор от 01.09.2017 г. за монтаж на

закалено стъкло 8x8x2 на обект „А.“ [улица] на стойност 18 900,00 лв. без ДДС. Съставени са приемо-предавателни протоколи с дати: 26.02.2018 г., 27.02.2018 г. и 28.02.2018 г. Плащането е извършвано в брой, като са издавани касови бележки от регистрирано фискално устройство.

2. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 1 фактура с начислен ДДС в размер на 1360 лв. за данъчен период м. 06.2015 г. с предмет „продажби“. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 18.11.2015 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Фактурата не е представена в хода на ревизионното производство.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с извършването на доставката или с основанието ѝ.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

3. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 17 фактури с начислен ДДС в размер на 5 443,33 лв. за данъчен период м. 02 – м. 06.2017 г. и м. 09 и м. 10.2017 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 09.08.2017 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Предметът на доставките е Монтаж на обшивки за обект „А.“, Товаро-разтоварни дейности за обект „А.“, Изработка и доставка на парапети за обект „А.“, Монтаж на стъклени парапети за обект „А.“ и Доставка на неръждаем обков за обект „А.“.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с осъществяването на доставките или основанието им.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

4. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 4 фактури с начислен ДДС в размер на 5 680,00 лв. за данъчен период м. 12.2015 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 07.07.2016 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Фактурите не са представени в хода на ревизионното производство.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставките.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

[фирма] не е представило съпътстващи документи, обосноваващи изпълнение на реални доставки, включително не е отразило в отчетен регистър дневник на покупките издадените кредитни известия от доставчика.

5. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 6 фактури с начислен ДДС в размер на 8 513,00 лв. за данъчен период от м. 01 до м. 03.2015 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 14.04.2015 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

Фактурите не са представени в хода на ревизионното производство.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставките.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

6. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 1 фактура с начислен ДДС в размер на 1920,00 лв. за данъчен период м. 09.2015 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 18.11.2015 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Фактурата не е представена в хода на ревизионното производство.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставката.

Фактурата е отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

7. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 1 фактура с начислен ДДС в размер на 1920,00 лв. за данъчен период м. 07.2015 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 20.08.2015 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Фактурата не е представена в хода на ревизионното производство.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставката.

Фактурата е отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

8. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 4 фактури с начислен ДДС в размер на на 5 811,60 за данъчните периоди м. 07.2015 г., м. 08.2015 г. и м. 11.2015 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 31.05.2016 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Фактурите не са представени в хода на ревизионното производство.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставките.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

9. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 1 фактура с начислен ДДС в размер на 1536,00 лв. за данъчен период м. 05.2015 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 18.11.2015 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Фактурата не е представена в хода на ревизионното производство.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставката.

Фактурата е отразена в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

10. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 20 фактури с начислен ДДС в размер на 21 454,32 лв. за данъчни периоди м. 10.2019 г. и м. 11.2019 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 23.12.2019 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Предмет на доставката е „Изработка и монтаж на парапети за обект „А.” и „Материали”.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставките.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

Процесните фактури са представени в хода на ревизионното производство. Същите са издадени във връзка с договор от 06.06.2019 г. за изработка и монтаж на метални парапети покрив на обект „А.“ [улица]. Съставени са приемо-предавателни протоколи с дати: 10.07.2019 г., 20.08.2019 г. и 18.10.2019 г.

11. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 15 фактури с начислен ДДС в размер на 12 415,04 лв. за данъчни периоди от м. 05.2019 г. до м. 08.2019 г. и м. 11.2019 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 07.10.2020 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Предмет на доставката е „Изработка и монтаж на парапети за обект „А.” и „Изкоп за ограда”.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставките.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

Процесните фактури са представени в хода на ревизионното производство. Същите са издадени във връзка с договор от 20.03.2019 г. за изработка и монтаж на метални парапети тераси на обект „А.“ 2, [улица], на стойност 63_000,00 лв. без ДДС. Съставени са приемо-предавателни протоколи с дати: 23.04.2019 г. и 15.05.2019 г.

12. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 20 фактури с начислен ДДС в размер на 25_813,33 лв. за данъчни периоди м. 10.2019 г. и м. 11.2019 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 19.12.2019 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Предмет на доставката е „Изработка и монтаж на метални парапети на обект „А.”, „Почистване на обект и извозване на строителни отпадъци” и „Доставка на Материали”.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставките.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни

периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

Процесните фактури са представени в хода на ревизионното производство. Същите са издадени във връзка договор от 10.06.2019 г. за изработка и монтаж на метални парапети тераси на обект „А.“ 2 [улица] на стойност 55 000,00 лв. без ДДС. Съставени са приемо-предавателни протоколи с дати: 29.08.2019 г. и 20.09.2019 г. Сключен е договор от 08.08.2019 г. за изработка и монтаж на метални парапети тераси на обект „А.“ 2 [улица] на стойност 57 915,00 лв. без ДДС. Съставени са приемо-предавателни протоколи с дати: 28.10.2019 г., 23.10.2019 г. и 17.10.2019 г.

13. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 1 фактура с начислен ДДС в размер на 304,00 лв. за данъчен период м. 02.2018 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 31.05.2018 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Фактурата е представена в хода на ревизионното производство и е с предмет „доставка на материали“.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставката.

Фактурата е отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

14. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 4 фактури с начислен ДДС в размер на 5292,00 лв. за данъчни периоди м. 03.2015 г. до м. 05.2015 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 11.06.2015 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Фактурите не са представени в хода на ревизията, поради което не може да се установи точния предмет на доставките.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставките.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

15. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 8 фактури с начислен ДДС в размер на 8 774,66 лв. за данъчни периоди м. 4.2017 г. до м. 06.2017 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 11.08.2017 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Предмет на доставката е „Изработка и монтаж на парапети за обект А.“ и „Монтаж на парапети за обект А.“.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставките.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за

процесния период.

Процесните фактури са представени в хода на ревизионното производство. във връзка с издаването им е представен договор от 16.05.2017 г. за монтаж на закалено стъкло 8x8x2 на обект „А.“, [улица] на стойност 35 000,00 лв. без ДДС. Съставени са приемо-предавателни протоколи с дати: 29.04.2017 г., 24.05.2017 г., 31.05.2017 г. и 29.06.2017 г.

16. По отношение на [фирма].

Доставчикът е издал на жалбоподателя 6 фактури с начислен ДДС в размер на 9 610,00 лв. за данъчни периоди м. 01.2017 г. до м. 03.2017 г. Същият е deregистриран по ЗДДС, считано от 09.05.2017 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Предмет на доставката е „Монтаж и боядисване на парапети на обект „Етрополия“, „Доставка и монтаж на парапет на обект „Етрополия“ и „Монтаж на обшивки от ламарина на обект „Етрополия“.

В хода на ревизията дружеството не е представило счетоводни или други документи, свързани с реалността или основанието на доставките.

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и СД за съответните данъчни периоди на жалбоподателя, като доставчикът е отразил само две от издадените фактури в дневниците си за продажби.

Доставчикът не е имал назначен персонал по трудово правоотношение за процесния период.

Процесните фактури са представени в хода на ревизионното производство. Съставени са приемо-предавателни протоколи с дати: 17.02.2017 г. за монтаж и боядисване на парапети на стойност 8166,67 лв.; 20.02.2017 г. за монтаж и боядисване на парапети на стойност 8000,00 лв.; 27.02.2017 г. за монтаж и боядисване на парапети на стойност 8250,00 лв.; 16.03.2017 г. за доставка и монтаж на парапети на стойност 7000,00 лв.; 12.01.2017 г. за монтаж на ламаринени обшивки на стойност 8300,00 лв.; 27.01.2017 г. за монтаж на ламаринени обшивки на стойност 8260,00 лв.

За да се провери правилността на направените от органите по приходите изводи е необходимо да се обсъди заключението на допуснатата СИЕ.

Експертът е описал коректно наличните първични счетоводни документи и аналитични ведомости, представени в хода на ревизията. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси, като са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства.

Настоящият съдебен състав намира, че заключението следва да се кредитира като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

В констативно съобразителната и заключителната части на СИЕ се посочва, че нито в хода на ревизията, нито при съдебното оспорване на процесния РА, са представени документи, от които да се установи наличие на технологична и техническа обезпеченост на фактурираните доставки. Нито един от 16 доставчика не е осигурявал лица по трудови правоотношения през периода, в който е фактурирал доставки. Представени са граждански договори с физически лица за свършена работа през 2017 г., 2018 г. и 2019 г. Всички декларации за получени доходи от тези лица са от декември 2020 г. Вещото лице не е могло да установи връзка с нито един от доставчиците и не са му предоставяли никакви допълнителни счетоводни документи, от които да се

направят изводи за това дали доставчиците са разполагали с необходимата материална и техническа обезпеченост да извършване на процесните доставки.

По време на проведеното по делото първо заседание представителят на ответника оспори, представени в хода на ревизията писмени документи – договори, сключени между [фирма] и някои от неговите доставчици, както и съставени във връзка с процесните доставки двустранни приемателно-предавателни протоколи.

В тази връзка беше открито производство по оспорване на истиността на тези документи, защото жалбоподателят заяви, че ще се ползва от тях. Допуснато беше изслушване на съдебно-почеркова експертиза на подписите, положени в договорите и протоколите.

Видно от приетото без оспорване заключение, в нито един от оспорените документи (договори и протоколи) не е положен подпис на управляващ и представляващ дружество-доставчик, като изпълнител.

II. Правни изводи.

Изложеното не може да мотивира съда да направи извод в подкрепа на изтъкнатите от оспорващия доводи. Този факт се основава изцяло от анализа на представените доказателства. По тези съображения е необходимо да се сподели извода на органа по приходите, че данъкът е начислен неправомерно, т.е. че не налице право на приспадане на данъчен кредити на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Според действащия към момента на издаването на фактурите ЗДДС, наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит. В закона действително няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5, но по аргумент от противното това ще е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. И доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 8 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит.

Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената тежест в процеса на съдебно обжалване на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, намираща приложение в случая по силата на преpraщачата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК, определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, формулиран в чл. 154, ал. 1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Наличието на кумулативните условия за

възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за жалбоподателя - възникване на право на данъчен кредит по определена фактура. В тежест на задълженото лице е да докаже наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

При анализа на изложените по-горе фактически обстоятелства и доказателства, дава възможност на съда да направи изводи в следните насоки.

Независимо, че някои от издадените от доставчиците фактури са придружени с приемателно-предавателни протоколи, настоящият съдебен състав не може да приеме, че те са притежавали материална, техническа и кадрова обезпеченост да ги осъществяват в действителност.

Притежаването на фактура с отразен ДДС, без реално да е настъпило данъчното събитие, не може да обоснове право на приспадане на данъчен кредит за получателя ѝ. Като частен свидетелстващ документ, съдържащ изгодни за издателя си факти, фактурите се ползват само с формална доказателствена сила, установяваща единствено количеството и вида на стоката, вида на услугата и датата на възникване на данъчното събитие - чл. 114, ал. 1, т. 9 и т. 10 ЗДДС. Затова и индивидуализирането на вещите или на услугите, за които получателят е придобил правото да се разпорежда фактически като собственик и на получените услуги следва да се извърши по друг начин, а не чрез посочването на вида им в данъчния документ (в този смисъл Решение № 12060/09.11.2016 г., постановено по адм. дело №13532/2015 г. на ВАС и др.).

Без да са необходими специални знания, може да се приеме, че осъществяването на подробно описаните по-горе доставки изисква материално осигуряване, логистика, опит и назначен персонал. Касае се за извършването на значителен брой строително-монтажни и ремонтни дейности – доставка и монтаж на парпети и стъкла, изискващи предварителна подготовка и работни помещения, наети квалифицирани и неквалифицирани работници, притежаването на инструменти, машини, и т.н. Също не са необходими специални знания, за да се направи извода, че доставката на тези стоки изисква използването на транспортни средства, за доставка до обектите, където се е извършвал монтажа. Без нает персонал е абсолютно невъзможно осъществяването на доставките. Дори да се приеме, че е имало наети някакви лица по граждански договори, в случая няма данни за извършено начисляване на разходи за възнаграждения от страна на доставчиците. Допълнителен аргумент в подкрепа на извода за липса на реални доставки са представените в хода на ревизията договори и приемателно-предавателни протоколи, за които се установи, че не подписани от представляващите дружествата-доставчици. Макар, че практиката сочи, че такива документи, могат да се съставят и подписват от оправомощени за това лица, като работници, надзорници, счетоводители и т.н., в тежест на оспорващия беше да докаже от кого са подписани тези документи, за да могат

те да бъдат кредитирани като такива, доказващи благоприятни за него факти. Липсата на информация в тази насока, налага изключването на тези документи от събрания в хода на съдебното производство доказателствен материал.

Не е без значение факта, че нито оспорващия, нито доставчиците му са представили изобщо фактурите, издадени през 2015 г., поради което за тях изобщо не може да се направи какъвто и да извод, че могат бъдат основание за признаване на право на приспадане на данъчен кредит.

В разглеждания случай оспорващият не е ангажирал достатъчно доказателства, които да обосноват извода, че правото на признаване на данъчен кредит по процесните фактури е отказано неправомерно. Касае се за доставки на стоки и услуги, чието извършване от лица, посочени като доставчици, следва да се докаже, тъй като същите се отличават с определена специфика. Нито в хода на административното производство, нито при извършената от вещото лице проверка са ангажирани достатъчно категорични доказателства, за това, че 16 доставчици са притежавали достатъчен технически, технологичен и кадрови потенциал да извършат процесните доставки на стоки и услуги. В подкрепа на направените изводи е и обстоятелството, че в хода на административното производство е установено, че доставчиците са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на органите по приходите. Не следва да се игнорира и констатацията на вещото лице, че не е установено да са издавани фактури за същите материали или услуги на други фирми по отношение на периодите на процесните доставки. Настоящият съдебен състав намира за уместно да отбележи богатата практика на ВАС, свързана с аналогични дела. При болшинството от казусите ВАС приема, че не е достатъчно да е налице коректно осчетоводяване на фактурите от доставчиците по веригата, но и следва да има категорични доказателства за реалното извършване на услугите именно от тези лица.

В случая са налице всички предпоставки, даващи възможност да се приеме, че се касае за данъчна измама, което е абсолютно основание за отказ от право на признаване на данъчен кредит и според най-новата практика на СЕС, обективирана в решение от 21.06.2012 г. по свързани дела С-80/2011 г. и С-142/2011 г., в което съдът е тълкувал разпоредбата на чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма и при частично несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва в една част да се отмени, а в друга жалбата да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото на жалбоподателя и на ответника разноси се дължат разноси, съразмерно на уважената и отхвърлена част от жалбата. Такива са поискани своевременно от страните и следва да бъдат присъдени, като тези в полза на ответника следва да се определят по реда чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 194, ал. 3 от ГПК и чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав,**

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], с адрес за кореспонденция: [населено място], кв. Д., ул. 2-ра, № 37 срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221720002487-091-001/20.01.2021 г., потвърден с Решение № 952/23.06.2021 г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим, на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 4385 (четири хиляди триста осемдесет и пет) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

ПРИЗНАВА ЗА ДОКАЗАНО оспорването на истиността на документи, посочени подробно в молба на ответника от 07.12.2021 г., в частта относно положените в тях подписи и изключва същите като доказателство по делото. Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.